



Verfassungsgerichtshof

Entscheid Nr. 38/2024
vom 27. März 2024
Geschäftsverzeichnisnr. 7998

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 25. November 2022 « zur Abänderung des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, was die Einstufung von Spielautomaten in Kategorien betrifft », erhoben von der VoG « UBA-BNGO »

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Luc Lavrysen und Pierre Nihoul, und den Richtern Joséphine Moerman, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt und Katrin Jadin, unter Assistenz des Kanzlers Nicolas Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten Luc Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 26. Mai 2023 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 30. Mai 2023 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die VoG « UBA-BNGO », unterstützt und vertreten durch RA Michel Maus, in Westflandern zugelassen, und RA Pieterjan Smeyers, in Brüssel zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 25. November 2022 « zur Abänderung des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, was die Einstufung von Spielautomaten in Kategorien betrifft » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 1. Dezember 2022).

Schriftsätze und Gegenerwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von:

- dem Ministerrat, unterstützt und vertreten durch RA Philippe Vlaeminck und RA Robbe Verbeke, in Brüssel zugelassen,

- der Flämischen Regierung, unterstützt und vertreten durch RA Bart Martel, RA Kristof Caluwaert und RA Quinten Jacobs, in Brüssel zugelassen.

Die klagende Partei hat einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 31. Januar 2024 hat der Gerichtshof nach Anhörung des Richters Willem Verrijdt, Berichterstatter in Vertretung der gesetzlich verhinderten referierenden Richterin Joséphine Moerman, und der referierenden Richterin Emmanuelle Bribosia beschlossen, dass die Rechtssache verhandlungsreif ist, dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn eine Partei innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung nach Ablauf dieser Frist geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachgebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1.1. Die klagende Partei beantragt die Nichtigkeitsklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 25. November 2022 « zur Abänderung des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, was die Einstufung von Spielautomaten in Kategorien betrifft » (nachstehend: Dekret vom 25. November 2022). Mit diesem Dekret wird die steuerliche Einstufung von Spielautomaten abgeändert und werden die Steuersätze, die auf die neuen Kategorien von Spielautomaten Anwendung finden, festgelegt. Aus den Vorarbeiten ergibt sich, dass der Dekretgeber vorhatte, die bestehende Einstufung zu modernisieren:

« Le présent projet de décret réorganise le classement des appareils automatiques de divertissement, qui constitue la base du tarif à appliquer. Le classement est actualisé et simplifié et s'aligne davantage sur la loi du 7 mai 1999 ' sur les jeux de hasard, les paris, les établissements de jeux de hasard et la protection des joueurs ' (la loi sur les jeux de hasard). Les tarifs sont eux aussi adaptés. Les jeux de hasard sont taxés plus lourdement, alors qu'un tarif zéro est appliqué aux appareils de pur divertissement » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2021-2022, Nr. 1416/1, S. 3).

B.1.2. Die Artikel 2 bis 8 des Dekrets vom 25. November 2022 bestimmen:

« Art. 2. A l'article 2.13.3.0.1 du Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013, inséré par le décret du 7 décembre 2018, les modifications suivantes sont apportées :

1° dans le paragraphe 1er le membre de phrase ' sont classifiés selon leur type en cinq catégories, désignées respectivement par les lettres A, B, C, D et E ' est remplacé par le membre de phrase ' sont classifiés selon leur type en quatre catégories, désignées respectivement par les chiffres 1, 2, 3 et 4 ';

2° dans le paragraphe 2, l'alinéa 1er est remplacé par ce qui suit :

' Les appareils automatiques de divertissement suivants appartiennent aux catégories respectives suivantes :

1° catégorie 1 : les appareils automatiques de divertissement qui sont des jeux de hasard tels que visés à l'article 2, alinéa 1er, 1°, de la loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard, à l'exception des appareils appartenant à la catégorie 2, visés au point 2°;

2° catégorie 2 : les jeux de hasard automatiques à mise atténuée, visés à l'article 2, alinéa 1er, 11°, de la loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard;

3° catégorie 3 : les appareils automatiques de divertissement, à l'exception des appareils appartenant aux catégories 1 ou 2, visés aux points 1° et 2°, permettant, même de manière occasionnelle ou secondaire, de gagner un prix en argent, en nature, sous la forme de jetons ou de bons-primes;

4° catégorie 4 : les appareils automatiques de divertissement n'appartenant pas aux catégories 1 à 3, visés aux points 1° à 3°.'

Art. 3. Dans l'article 2.13.4.0.1, alinéa 1er, du même décret, inséré par le décret du 7 décembre 2018, le tableau est remplacé par ce qui suit :

Catégorie de l'appareil	Tarif en euro
1	4 000
2	500
3	55
4	0

Art. 4. L'article 2.13.5.0.2 du même décret, inséré par le décret du 7 décembre 2018, est abrogé.

Art. 5. Dans l'article 3.3.1.0.16, alinéa 5, du même décret, inséré par le décret du 7 décembre 2018, le membre de phrase ' tels que visés à l'article 2.13.3.0.1, § 2, alinéa premier, 3° et 4° ' est remplacé par le membre de phrase ' tels que visés à l'article 2.13.3.0.1, § 2, alinéa 1er, 4° '.

Art. 6. L'article 3.12.4.0.1 du même décret, remplacé par le décret du 20 novembre 2020, est remplacé par ce qui suit :

‘ Art. 3.12.4.0.1. Un appareil automatique de divertissement qui est un jeu de hasard tel que visé à l’article 2, alinéa 1er, 1^o, de la loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard, et qui ne dispose pas de l’attestation d’agrément visée à l’article 52 de ladite loi, est considéré d’office comme un appareil de catégorie 1, visé à l’article 2.13.3.0.1, § 2, alinéa 1er, 1^o. ’

Art. 7. Le titre 5 du même décret, modifié en dernier lieu par le décret du 2 avril 2021, est complété par un article 5.0.0.0.16, rédigé comme suit :

‘ Art. 5.0.0.0.16. Par dérogation à l’article 3.3.1.0.16, alinéa 1er, le contribuable peut introduire, au plus tard le 15 janvier 2023, une déclaration auprès de l’entité compétente de l’administration flamande pour un appareil automatique de divertissement qui sera installé pendant la première moitié de janvier 2023.

Par dérogation à l’article 3.3.1.0.16, alinéa 4, une déclaration qui est introduite ou renouvelée automatiquement pour l’installation d’appareils automatiques de divertissement au cours du quatrième trimestre de 2022, n’est pas renouvelée automatiquement. ’

Art. 8. Le présent décret entre en vigueur le 1er janvier 2023 ».

In Bezug auf die Zulässigkeit

In Bezug auf den ersten Klagegrund

B.2.1. Die Flämische Regierung führt an, dass der erste Klagegrund nicht zulässig sei, da eine Darlegung des Klagegrunds fehle.

B.2.2. Um den Erfordernissen nach Artikel 6 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof zu entsprechen, müssen die in der Klageschrift vorgebrachten Klagegründe angeben, welche Vorschriften, deren Einhaltung der Gerichtshof gewährleistet, verletzt wären und welche Bestimmungen gegen diese Vorschriften verstoßen würden, und darlegen, in welcher Hinsicht diese Vorschriften durch die fraglichen Bestimmungen verletzt würden.

B.2.3. In ihrer Klageschrift verweist die klagende Partei im Rahmen des ersten Klagegrunds ausdrücklich auf die Artikel 5, 6 und 7 des Dekrets vom 25. November 2022, ohne dabei dazulegen, auf welche Weise diese Bestimmungen gegen die angeführten Referenznormen verstoßen. In ihrem Schriftsatz bringt sie demgegenüber vor, dass sich der erste Klagegrund in Wirklichkeit auf die Artikel 2 und 3 des Dekrets vom 25. November 2022

beziehe. Im Lichte der vorerwähnten Elemente sind die in B.2.2 genannten Anforderungen nicht erfüllt.

B.2.4. Die Einrede ist begründet. Der erste Klagegrund ist unzulässig.

In Bezug auf den zweiten Teil des zweiten Klagegrunds

B.3.1. Die Flämische Regierung führt an, dass der zweite Teil des zweiten Klagegrunds nicht zulässig sei, weil weder der Anwendungsbereich der Steuer auf Spielautomaten noch der Anwendungsbereich der Steuer auf Spiele und Wetten durch das Dekret vom 25. November 2022 geregelt würden.

B.3.2. Ein Klagegrund, der sich gegen einen Behandlungsunterschied richtet, der nicht aus dem Dekret vom 25. November 2022 hervorgeht, sondern bereits in einem früheren Dekret oder Gesetz enthalten ist, ist nicht zulässig.

B.3.3. Im zweiten Teil des zweiten Klagegrunds beanstandet die klagende Partei, dass ein ungerechtfertigter Behandlungsunterschied eingeführt werde zwischen Spielautomaten in einer Glücksspieleinrichtung der Klasse I, die der Steuer auf Spiele und Wetten unterliegen würden, und Spielautomaten, die nicht in diesem Rahmen betrieben und der Steuer auf Spielautomaten unterliegen würden.

B.3.4. Der beanstandete Behandlungsunterschied findet seinen Ursprung in Artikel 2.13.6.0.1 Nr. 2 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, eingeführt durch Artikel 34 des Dekrets vom 7. Dezember 2018 « zur Abänderung des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, was die Steuer auf Spiele und Wetten und auf Spielautomaten betrifft ». Dieser Artikel 2.13.6.0.1 Nr. 2 bestimmt:

« Une exonération de la taxe est octroyée pour les appareils automatiques de divertissement :

[...]

2° qui sont considérés comme un établissement de jeux de hasard de classe I, tel que visé à l'article 6 de la Loi sur les jeux du hasard du 7 mai 1999 et soumis à la taxe, visée à l'article 2.12.4.0.1, § 2, 3° ».

B.3.5. Diese Bestimmung wird durch das Dekret vom 25. November 2022 nicht abgeändert. Die Einrede ist begründet. Der zweite Teil des zweiten Klagegrunds ist unzulässig.

In Bezug auf den dritten Teil des zweiten Klagegrunds

B.4.1. Die Flämische Regierung führt an, dass der dritte Teil des zweiten Klagegrunds nicht zulässig sei, weil das Dekret vom 25. November 2022 auf keinerlei Weise den bestehenden Unterschied zwischen online und offline angebotenen Spielautomaten abändere.

B.4.2. Im dritten Teil des zweiten Klagegrunds beanstandet die klagende Partei, dass ein ungerechtfertigter Behandlungsunterschied eingeführt werde zwischen Spielautomaten, die online von Inhabern einer Lizenz der Klasse A+ oder B+ angeboten würden, und Spielautomaten, die in Spielhallen, Gastwirtschaften, Wettagenturen oder auf Kirmessen angeboten würden.

Der beanstandete Behandlungsunterschied beruht auf Artikel 2.12.3.0.1 § 1 Absatz 1 des Flämischen Steuerekodex vom 13. Dezember 2013, eingeführt durch Artikel 9 des vorerwähnten Dekrets vom 7. Dezember 2018. Dieser Artikel 2.12.3.0.1 § 1 Absatz 1 bestimmt:

« La taxe sur les jeux et les paris est levée sur les gains des jeux et des paris, en ce inclus ceux qui sont engagés via des instruments de la société de l'information, tels que visés à l'article 2, 10° de la Loi sur les jeux de hasard du 7 mai 1999 ».

B.4.3. Diese Bestimmung wird durch das angefochtene Dekret nicht abgeändert. Die Einrede ist begründet. Der dritte Teil des zweiten Klagegrunds ist unzulässig.

In Bezug auf den vierten Teil des zweiten Klagegrunds

B.5.1. Nach Ansicht der Flämischen Regierung ist auch der vierte Teil des zweiten Klagegrunds unzulässig, weil er sich auf einen Behandlungsunterschied bezieht, der sich nicht aus dem Dekret vom 25. November 2022 ergebe.

B.5.2. Aus der Darlegung des vierten Teils des zweiten Klagegrunds ergibt sich, dass dieser Teil in Wirklichkeit gegen Artikel 3*bis* des Gesetzes vom 7. Mai 1999 « über die Glücksspiele, die Wetten, die Glücksspieleinrichtungen und den Schutz der Spieler » (nachstehend: Glücksspielgesetz) gerichtet ist, der bestimmt:

« Vorliegendes Gesetz ist weder auf die Lotterien im Sinne des Gesetzes vom 31. Dezember 1851 über die Lotterien und im Sinne der Artikel 301, 302, 303 und 304 des Strafgesetzbuches noch auf die in Artikel 3 § 1 Absatz 1 des Gesetzes vom 19. April 2002 zur Rationalisierung der Arbeit und Verwaltung der Nationallotterie erwähnten öffentlichen Lotterien und Wettbewerbe anwendbar ».

B.5.3. Diese Bestimmung wird durch das Dekret vom 25. November 2022 nicht abgeändert. Die Einrede ist begründet. Der vierte Teil des zweiten Klagegrunds ist unzulässig.

Zur Hauptsache

B.6. Der erste Teil des zweiten Klagegrunds ist aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung durch Artikel 3 des angefochtenen Dekrets abgeleitet, weil diese Bestimmung einen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied zwischen den Eigentümern von Geräten der Kategorie 2 und den Eigentümern von Geräten der Kategorie 3 einführen würde.

B.7.1. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist. Dieser Grundsatz steht übrigens dem entgegen, dass Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in gleicher Weise behandelt werden, ohne dass hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.7.2. Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung des in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung enthaltenen Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Steuersachen dar.

B.7.3. Bei der Festlegung seiner Politik in Steuersachen besitzt der Dekretgeber eine weitgehende Ermessensbefugnis. Dies gilt insbesondere, wenn er die Steuerpflichtigen, den Steuergegenstand, die Besteuerungsgrundlage, den Steuersatz und die etwaigen Steuerbefreiungen der von ihm vorgesehenen Steuern bestimmt. Der Gerichtshof kann in dieser Angelegenheit die politischen Entscheidungen des Dekretgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie offensichtlich unvernünftig sind.

B.8.1. Wie in B.1.2 erwähnt wurde, sind die Geräte, die zur Kategorie 2 gehören, die « Glücksspielautomaten mit begrenztem Einsatz », wie in Artikel 2 Absatz 1 Nr. 11 des Glücksspielgesetzes erwähnt, der diese Geräte wie folgt definiert:

« appareil sur lequel des jeux de hasard sont exploités sur lequel il est moins possible de jouer à des jeux de hasard que sur d'autres appareils dans les établissements de jeux de hasard de classe III, de sorte que l'ensemble des mises résulte en une perte horaire de moyenne inférieure au montant par heure tel que visé à l'article 8, alinéa 3, et que les mises par jeu ne peuvent pas dépasser la valeur de la pièce de monnaie de la plus grande valeur en circulation ».

Die Geräte, die zur Kategorie 3 gehören, sind « die Spielautomaten - mit Ausnahme der Geräte, die zur Kategorie 1 oder 2 gehören und in Nrn. 1 und 2 erwähnt sind -, die es erlauben, wenn auch nur zufällig oder beiläufig, einen Preis in Geld, in Naturalien, in Form von Münzen oder Prämien zu gewinnen » (Artikel 2.13.3.01 § 2 Absatz 1 Nr. 3 des Flämischen Steuerkodex, abgeändert durch Artikel 2 des Dekrets vom 25. November 2022).

In den Vorarbeiten werden die Steuersätze wie folgt erläutert:

« Le tarif prévu pour les vrais jeux de hasard (la catégorie A qui devient la catégorie 1) sera maintenu à 4 000 euros par an.

En ce qui concerne les jeux de hasard à mise atténuée, qui constituent la catégorie 2, mais qui sont similaires à ceux de la catégorie 1, le tarif passera de 150 à 500 euros par appareil. Le coût social de l'addiction au jeu est un argument pour taxer plus lourdement ces appareils.

Les catégories 3 et 4 concernent plutôt des jeux d'adresse. Il y a toutefois une distinction selon qu'un appareil permet de gagner un prix ou non. Pour ce qui est des appareils de la catégorie 3, qui permettent de gagner un prix, une certaine forme d'imposabilité est tout de même souhaitée. Le tarif proposé s'élève à 55 euros. Ce tarif représentera une augmentation pour certains appareils et exploitants (qui relèvent actuellement des catégories B, C et D), mais une diminution pour d'autres (qui relèvent actuellement de la catégorie E).

Les véritables jeux d'adresse, qui sont pratiqués à des fins purement divertissantes et qui ne comportent aucun incitant financier, ne seront *de facto* plus taxés (tarif zéro pour la catégorie 4) » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2021-2022, Nr. 1416/1, S. 15).

B.8.2. Aus den vorerwähnten Vorarbeiten ergibt sich, dass der Dekretgeber die Steuersätze für die unterschiedlichen Kategorien der betreffenden Geräte festgelegt hat, wobei deren Rentabilität, die Art des angebotenen Spiels und die Häufigkeit des Einsatzes berücksichtigt wurden. Außerdem wollte der Dekretgeber durch die Erhöhung der Steuer auf eine bestimmte Kategorie von Geräten auf zielgerichtetere Weise die Gefahren, die mit Glücksspielen verbunden sind, bekämpfen und die Spieler vor einer Art von Geräten schützen, die spezifische Merkmale im Zusammenhang mit einer Suchtgefahr aufweist. Im Lichte dieses Ziels fehlt es für den im ersten Teil des zweiten Klagegrunds angefochtenen Behandlungsunterschied nicht an einer sachlichen Rechtfertigung.

B.8.3. Der erste Teil des zweiten Klagegrunds ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klage zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 27. März 2024.

Der Kanzler,

Der Präsident,

Nicolas Dupont

Luc Lavrysen